

PERSPECTIVAS DE LA POLÍTICA FISCAL EN RELACIÓN AL COMERCIO
ELECTRÓNICO

JULIO ISRAEL RODRÍGUEZ SANTANA

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS
BOGOTÁ D.C.

2.013

PERSPECTIVAS DE LA POLÍTICA FISCAL EN RELACIÓN AL COMERCIO
ELECTRÓNICO

JULIO ISRAEL RODRÍGUEZ SANTANA

DIRECTOR:

Dr. IVÁN ALFREDO ALFARO GÓMEZ

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS

BOGOTÁ D.C.

2.013

Nota de advertencia

“La Universidad no se hace responsable por los conceptos emitidos por sus alumnos en sus trabajos de tesis. Solo velará por que no se publique nada contrario al dogma y a la moral católica y por que las tesis no contengan ataques personales contra persona alguna, antes bien se vea en ellas el anhelo de buscar la verdad y la justicia”.

Artículo 23 de la Resolución No. 13 de Julio de 1.946.

A mi Dios, a él sea toda la gloria, honra y poder, por los siglos de los siglos. “Él da esfuerzo al cansado, y multiplica las fuerzas al que no tiene ningunas. Los mancebos se fatigan y se cansan, los mozos flaquean y caen: Mas los que esperan á Jehová tendrán nuevas fuerzas; levantarán las alas como águilas, correrán, y no se cansarán, caminarán, y no se fatigarán”. Isaías 40:29,31.

Agradecimientos

A mis padres y a mis hermanas por el apoyo que me han brindado durante todo mi proceso académico, con el propósito de formar un profesional integral.

A la Pontificia Universidad Javeriana sede Bogotá, por brindarme la oportunidad de profundizar en el área tributaria a nivel de post grado.

Y a todas las personas que de forma directa e indirectamente me ayudaron en la elaboración de este trabajo dando aportes y sugerencias que enriquecieron.

Tabla de contenido

Introducción	1
1. Política fiscal en Colombia	3
1. 1. Concepto	3
1. 2. Características de la política fiscal	3
1. 3. Ventajas y desventajas de la política fiscal	4
1. 4. Instrumentos de política fiscal	5
1. 5. Tipos de política fiscal	8
1. 6. Incidencia en la economía	9
2. Comercio electrónico	10
2. 1. Concepto	10
2. 2. Principales características	12
2. 3. Ventajas y desventajas del comercio electrónico	12
2. 4. Infraestructura y territorialidad en el comercio electrónico	14
2. 5. Usos habituales	15
3. El derecho tributario frente al comercio electrónico	16
3. 1. Principios generales del derecho	17
3. 1. 1. Legalidad	17
3. 1. 2. Equidad	18
3. 1. 3. Progresividad	19
3. 1. 4. Capacidad de pago – Capacidad contributiva	20
3. 2. Fuentes del derecho tributario	21
3. 2. 1. Materiales	21

3. 2. 2.	Formales.....	23
4.	Aplicación de la política fiscal con respecto al comercio electrónico	25
4. 1.	Perspectivas en su aplicación e implementación.....	25
4. 1. 1.	Causas y efectos de su desarrollo.....	26
4. 2.	Implicaciones del comercio electrónico en la tributación	27
4. 2. 1.	Sujeto activo.....	27
4. 2. 2.	Sujeto pasivo.....	28
4. 2. 3.	Hecho generador	28
4. 2. 4.	Base gravable	28
4. 2. 5.	Tarifa.....	29
4. 3.	Referencias internacionales	29
4. 3. 1.	E.E.U.U.....	29
4. 3. 2.	Área de Libre Comercio de las Américas “ALCA”.....	31
4. 3. 3.	Mercosur	31
4. 3. 4.	Comunidad Andina de Naciones (CAN)	32
4. 3. 5.	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico “OCDE”.	32
	Conclusiones	35
	Bibliografía.....	36

Lista de tablas

Tabla No 1: Ventajas y desventajas de la política fiscal	4
Tabla No 2: Definición de Comercio Electrónico.....	11
Tabla No 3: Categorías del principio de equidad.....	18
Tabla No 4: Jurisprudencia en el Comercio Electrónico.....	22

Lista de ilustraciones

Ilustración No 1: Tipos de política fiscal	8
Ilustración No 2: Infraestructura y Territorialidad del comercio electrónico.	14
Ilustración No 3: A mayores ingresos, mayor pago de impuestos	19

Resumen

El simple hecho de desplazarse hasta un determinado lugar para comprar un bien o adquirir un servicio está desapareciendo debido al comercio electrónico, el cual se encarga de administrar los procesos comerciales entre los compradores y vendedores, reduciendo en gran medida gastos.

La globalización permite que todos los seres humanos nos comuniquemos de diferentes formas: Lenguaje, señales o escritos, ya que nadie es autosuficiente y necesita de ayuda (recursos o servicios) de otros para subsistir, siendo este un planteamiento una base para describir los elementos de una obligación tributaria, cuyas operaciones se desarrollan en el ciberespacio.

El propósito del presente trabajo es investigar y analizar las diferentes características que tienen el comercio electrónico y la política fiscal en relación a los impuestos, brindando una visión global de algunos organismos internacionales.

La metodología utilizada es el método analítico descriptivo, que permite el análisis de las causas y efectos de las variables que intervienen en las operaciones realizadas a través de la red de internet.

Palabras clave: Política Fiscal, Comercio Electrónico, tributación, derecho tributario.

Abstrac

Simply scroll to a certain place to purchase a good or service purchased is disappearing due to e-commerce, which is responsible for managing business processes between buyers and sellers, greatly reducing costs.

Globalization allows all human beings of different ways we communicate: language, signs or writings, as nobody is self-sufficient and needs help (resources, services) of others to survive, and this approach to describe the basic elements a tax liability, whose operations are carried out in cyberspace.

The purpose of this paper is to investigate and analyze the different features that are e-commerce and fiscal policy regarding taxation, providing an overview of some international organizations.

The methodology used is descriptive analytical method, which allows the analysis of the causes and effects of the variables involved in transactions through the Internet network.

Key words: Fiscal Policy, Electronic Commerce, tax, tax law.

Introducción

Debido a la constante globalización de la información y al cambio de la tecnología es necesario implementar nuevas formas de analizar, medir y controlar las transacciones económicas que trasciendan las fronteras de los países con la finalidad de conocer que los compradores y vendedores sean reales, paguen y declaren los correspondientes tributos.

La territorialidad es un problema enorme para el comercio electrónico, debido al medio que se emplea: “Internet – Ciberespacio”, ¿a qué jurisdicción pertenece?, siendo que abarca todo el globo terráqueo, para controlar esta situación es necesario realizar medidas y/o decretar normatividad aceptada mundialmente a través de las organizaciones internacionales correspondientes.

La desigualdad entre las diferentes clases sociales es un factor determinante a la hora de establecer impuestos al comercio electrónico ya que todos los individuos no tienen la misma capacidad contributiva que genera el simple uso del internet e incluso acceso a un computador.

Dentro de los objetivos de este trabajo se encuentran:

- a) Determinar y analizar los diferentes factores de la política fiscal y el comercio electrónico que afectan a los tributos en las operaciones digitales.
- b) Aplicar los conocimientos tributarios adquiridos en el comercio electrónico.

- c) Describir la legislación de algunas entidades internacionales respecto del comercio electrónico.
- d) Investigar y promover aspectos de los impuestos de algunas legislaciones fiscales o tributarias del mundo.

El comercio electrónico no se enfoca solamente en los individuos (personas naturales) sino en sociedades y/o empresas que buscan crecer económica y publicitariamente en el mundo, donde se debe garantizar la seguridad informática y la equidad en materia comercial por parte de los estados.

Finalmente este trabajo servirá como guía referencial para la investigación y debate en el futuro sobre estos temas.

1. Política fiscal en Colombia

Calvin Coolidge, presidente de Estados Unidos en el periodo de 1.923-1.929, dejó un pensamiento muy particular:

“El Estado debe ocuparse de equilibrar el presupuesto, reducir la deuda, bajar los impuestos, facilitar la concesión de créditos (a través de la Reserva Federal) y no interferir en el funcionamiento de las empresas privadas”

Se refiere a estrategias para impulsar tanto el crecimiento como el desarrollo de la economía de una nación, haciendo más ágil las transacciones u operaciones que desarrollen dos o más individuos, de esta manera se busca abrir nuevos mercados en diferentes países del mundo.

1. 1. Concepto

Se define a la política fiscal como el mecanismo de administración que utiliza el sector público para controlar su presupuesto tanto de ingresos como de gastos, endeudamiento e impuestos, para cumplir con los objetivos trazados en el pasado por ejemplo, un nivel bajo tasa de inflación o disminución del desempleo entre otras variables económicas.

1. 2. Características de la política fiscal

Uno de los propósitos de la política fiscal es la redistribución de la riqueza, ya que busca asignar recursos a individuos en condiciones socio-económicas menos favorables que

otros, y de esta manera alcanzar un nivel equitativo e igualitario en las diferentes clases sociales de la población.

“Una sociedad que progresa es una sociedad que asume responsabilidades y afronta los problemas” (Santos, 2.005).

1. 3. Ventajas y desventajas de la política fiscal

Tabla No 1: Ventajas y desventajas de la política fiscal

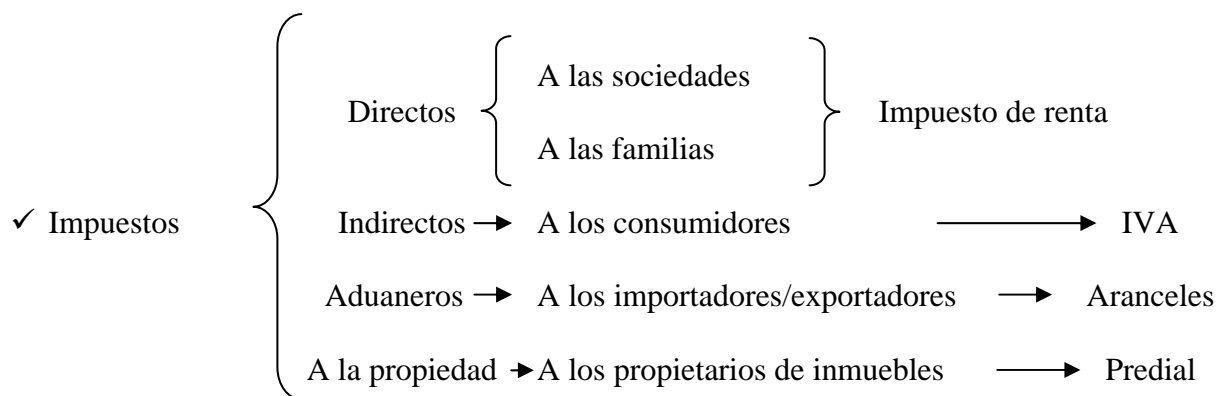
Ventajas	Desventajas
Regula los procesos administrativos con el fin de obtener las metas trazadas	Capacitación constante y actualizada en diversos temas.
Controla los niveles de déficit presupuestario de la nación	Mayor capacidad de endeudamiento tanto interno como externo
Reduce impuestos, generando una menor recaudación de los tributos, y a la vez reduce los precios de bienes	Aumenta el gasto público, distribuyéndolo inequitativamente en los diferentes sectores de la población.
Establecer diferentes rangos para evitar el déficit fiscal mediante decretos o leyes	Amplia los pronósticos desfavorables para la economía por los cambios políticos de la nación (elecciones)
Mantiene estable la economía de la nación	Genera una competencia desleal entre los diferentes productores-vendedores

Fuente: Autor del trabajo

1. 4. Instrumentos de política fiscal

La política fiscal hace parte de la política económica del estado, por ende esta utiliza algunos de sus instrumentos económicos para controlar los niveles altos y bajos en cuanto a la aplicación de la política fiscal, estos se clasifican de la siguiente manera:

Partidas de ingreso:



- ✓ Aportes a la seguridad social.
- ✓ Recursos – transferencias del exterior (Plan Colombia).

Partidas de gasto:

- ✓ Infraestructura física y social (Educación y salud).
- ✓ Subsidios y transferencia a las empresas por una coyuntura determinada.
- ✓ Subsidios y transferencia a los consumidores.
- ✓ Compra de bienes y servicios.
- ✓ Sueldos y salarios.
- ✓ Pagos – transferencias al exterior.

De control directo:

- ✓ Al comercio exterior sobre:
 - a. Las importaciones privadas y oficiales (Incentivos tributarios).
 - b. Las exportaciones privadas.
 - c. El control al tipo de cambio (Revaluación – Devaluación).

- ✓ A la economía interna sobre:
 - a. La inversión (Incentivos).
 - b. Las materias primas e insumos.
 - c. La producción industrial, medio ambiente, tecnologías limpias.
 - d. Las condiciones laborales.
 - e. El uso de los recursos naturales renovables – agotables (Calentamiento global).
 - f. Las normas de calidad (ISO, ICONTEC) exigidas a las sociedades.
 - g. El razonamiento de bienes y servicios.

- ✓ A la estabilidad de precios sobre:
 - a. Bienes y servicios (Canastas familiar).
 - b. Alquiler – arrendamientos (percepción de renta).
 - c. El control de la tasa interés.

d. Los salarios.

Monetarios y crediticios:

✓ En operaciones gubernamentales en cuanto a prestamos:

a. Al y del exterior.

b. A sociedades nacionales.

c. Del exterior a sociedades y unidades de consumo.

✓ De tipo de interés sobre:

a. Redescuento (Créditos de fomento).

b. Garantías sobre préstamos oficiales.

✓ Sobre la creación de créditos a nivel bancario:

a. Encaje legal y técnico.

b. Prestamos individuales.

c. Directrices de persuasión.

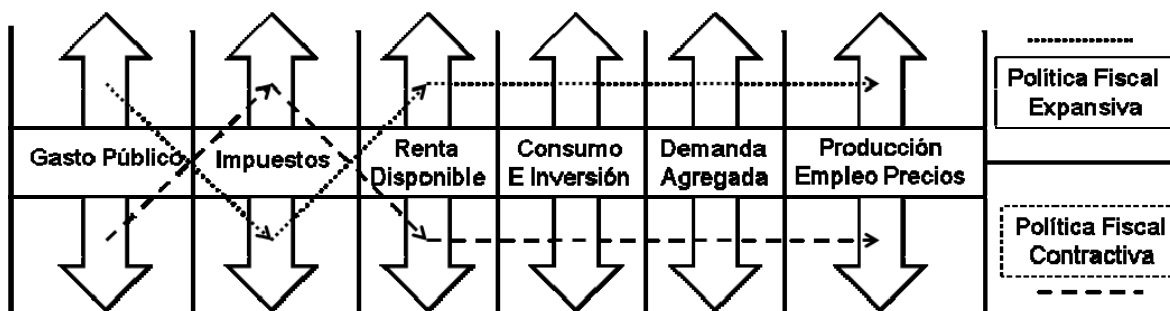
✓ Para la creación de créditos a nivel gobierno sobre:

- a. El control de créditos.
- b. El control sobre las emisiones.
- c. El control sobre las transacciones.

1. 5. Tipos de política fiscal

Se clasifican en dos categorías, dependiendo de las decisiones tomadas por el estado para incrementar o disminuir los diferentes factores que hacen parte de la política fiscal, como se observa a continuación:

Ilustración No 1: Tipos de política fiscal



Fuente: Autor del trabajo.

Una política fiscal expansiva se da en el momento de aumentar el gasto público y disminuir los impuestos, estas medidas permiten que aumente la renta disponible y, en consecuencia, el consumo de las familias.

Esta situación, a su vez, generará unas expectativas favorables para las empresas, las cuales, aumentarán su inversión, el aumento que se produce tanto del consumo como de la inversión, dos componentes importantes de la demanda agregada, provocan que ésta

aumente. Los efectos finales positivos serían que aumentaría la producción y el empleo, pero también habría una consecuencia negativa, el incremento de los precios (inflación). (Baena, 2010).

Por otro la política fiscal contractiva, es el polo opuesto a la política fiscal expansiva, es decir se produce una disminución del gasto público y aumento de los impuestos generando como consecuencia un nivel de desempleo mayor.

Las medidas adoptadas provocarán una disminución de la renta disponible de las familias, en consecuencia, éstas consumirán menos. Esto dará lugar a malas expectativas en las empresas, por lo que éstas disminuirán su inversión, por tanto al bajar consumo e inversión cae la demanda agregada, con lo que disminuirá la producción y el empleo produciendo consecuencias negativas, pero se habrá logrado contener la inflación (bajarán los precios). (Baena, 2010).

1. 6. Incidencia en la economía

La política fiscal incide en la economía mediante los impuestos que se adaptan al ciclo económico.

Cuando en la etapa de expansión económica se aumenta la producción y en consecuencia el ingreso en concepto de impuestos (como el IVA) y viceversa, en cambio los impuestos progresivos son más eficaces que los proporcionales porque el tipo impositivo aumenta según lo hacen los ingresos, lo cual permite una actuación más selectiva.

También en las fases de expansión cuando hay más trabajadores activos, implica una mayor cotización y, por tanto, además de pagar los correspondientes aportes a la seguridad social y los parafiscales, se acumula un excedente para pagar los subsidios de desempleo cuando llegue la fase de recesión. Llegada ésta, los subsidios de desempleo tratan de minimizar la precaria situación económica de los trabajadores forzosamente parados. (Baena, 2010).

2. Comercio electrónico

Así ve este tema el fundador y gerente del reconocido sitio web amazon.com:

El comercio electrónico será un amplio sector en el que triunfarán numerosas empresas al mismo tiempo con estrategias diferentes. Aquí hay sitio no para diez o cien empresas, sino para miles o decenas de miles de empresas. (Preston Bezos, 1.999).

2. 1. Concepto

Al unir el significado de estas dos palabras, se encuentra una definición sencilla y clara: “Compra – Venta de bienes y/o servicios utilizando medios intangibles diseñados para este fin como el internet”.

Un significado más técnico y completo lo otorga la Comisión de Comunidades Europeas en una comunicación (pagina No 7) dada en Bruselas el 16 de abril de 1.997, donde se plantea la “iniciativa europea de comercio electrónico”:

El comercio electrónico consiste en realizar electrónicamente transacciones comerciales. Está basado en el tratamiento y transmisión electrónica de datos, incluidos texto, imágenes y vídeo. El comercio electrónico comprende actividades muy diversas, como comercio electrónico de bienes y servicios, suministro en línea de contenidos digitales, transferencia electrónica de fondos, compraventa electrónica de acciones, conocimientos de embarque electrónicos, subastas, diseños y proyectos conjuntos, prestación de servicios en línea (on line sourcing), contratación pública, comercialización directa al consumidor y servicios posventa.

No basta solamente estas definiciones, existen varios puntos de vista como:

Tabla No 2: Definición de Comercio Electrónico

	<p><u>Desde una perspectiva de procesos de negocio:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Aplicación de la tecnología a la automatización de procesos de negocio y flujos de trabajo.
	<p><u>Desde una perspectiva de comunicaciones:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Entrega de información, productos y/o servicios o pagos por medio de líneas telefónicas, redes de computadores o cualquier otro medio electrónico.
	<p><u>Desde un punto de vista On – line:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Facilita la compraventa de productos, así como la obtención de mayor información tanto de clientes como de productos a través de Internet o mediante otras redes que se encuentren interconectadas.
	<p><u>Desde un plano de servicio:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Herramienta que aumenta la satisfacción de la empresa y la de los clientes mediante una reducción de costes, una mejora en la calidad de los productos y una mayor rapidez en la entrega de los productos.

Fuente: (Sodimac Perú).

2. 2. Principales características

Son innumerables las particularidades con las que cuenta el comercio electrónico, debido a la constante y rápida actualización en los diferentes software que lanzan al mercado las principales sociedades que diseñan y producen equipos tecnológicos como computadores, ipad, tablet, y otros, los cuales tienen la capacidad para realizar varias labores, siendo el comercio electrónico un medio de comunicación entre dos o más individuos pero además es:

- ✓ Accesible, a cualquier persona u organización (alcance global).
- ✓ Rápido, al instante, existe un ahorro de tiempo y dinero entre el desplazamiento a la tienda y viceversa.
- ✓ Sencillo, no requiere de procesos especializados ni conocimientos avanzados para su uso.
- ✓ Seguro, por la forma de pago que se emplea (transacciones electrónicas, pago mediante tarjetas debito o crédito), siempre y cuando se realice desde un sitio web habilitado.
- ✓ Confiable, existe la certeza (100%) de entrega del bien y/o servicio.

2. 3. Ventajas y desventajas del comercio electrónico

El internet ofrece una gran variedad de alternativas a la hora de adquirir productos y/o servicios específicos como libros, música o revistas, donde las transacciones, transferencias, inventarios y recolección de datos, entre otros procesos, pueden realizarse desde allí mismo.

Esto permite que las empresas puedan incrementar su eficiencia, disminuyendo el tiempo en estas operaciones y a la vez automatizando los procesos de administración, acelerando la entrega de productos y mejorando su distribución, para alcanzar un objetivo general el acceso a nichos de mercado geográficamente inalcanzables de manera rápida y eficaz con el fin de obtener la atención del consumidor final, pero este debe tener ciertos parámetros como se describen a continuación:

Ventajas del comercio electrónico

- ✓ Nuevo canal de comercialización para diversos bienes y/o servicios.
- ✓ Existe la facilidad y comodidad de buscar y comprar en cualquier momento del día.
- ✓ No importa el lugar del mundo donde el comprador se encuentre solamente se necesita acceso a internet.
- ✓ Ahorro de trámites y tiempo, a la hora de adquirir productos y/o servicios.
- ✓ Aumento de la capacidad competitiva en los mercados mundiales.
- ✓ Incremento tanto en la demanda como en los procesos de comercialización.
- ✓ Acceso interactivo, rápido y entretenido a información del producto o servicio.
- ✓ Mayores descuentos en los productos por utilizar este medio.
- ✓ Publicidad dirigida a todo el mundo, sin discriminación.

Desventajas del comercio electrónico

- ✓ La necesidad de la existencia y acceso a un computador, tablet, ipad.

- ✓ La velocidad del internet utilizado dificulta el proceso de compra.
- ✓ Actualizaciones constantes en el software que emplean nuevas herramientas para optimizar diferentes tareas.
- ✓ Se comparte la base de datos para acordar transacciones y otras operaciones.
- ✓ Reducción del capital necesario para incorporarse al mercado.
- ✓ Impuestos y/o gravámenes en operaciones internacionales.
- ✓ Incertidumbre en la calidad y satisfacción del servicio que recibe el cliente.
- ✓ La validez de la garantía del bien que se adquiere.
- ✓ Posibilidad del fraude en internet.
- ✓ Los beneficios son difíciles de cuantificar (retorno de la inversión).

2. 4. Infraestructura y territorialidad en el comercio electrónico

Cuando se hace referencia a este tema, se trata de resolver preguntas como: ¿En qué lugar se realiza la venta de un producto intangible como la descarga de un libro, revista o periódico?, ¿Dónde se paga los impuestos por esa transacción?



Ilustración No 2: Infraestructura y Territorialidad del comercio electrónico.

Fuente: Autor del trabajo.

La infraestructura hace referencia al conjunto elementos necesarios para desarrollar una actividad en particular, siendo en el comercio electrónico una base fundamental en las aplicaciones como:

- ✓ Servicios comerciales: Catálogos, directorios, entidades financieras.
- ✓ La red de internet (WAN, VAN, LAN).
- ✓ Dispositivos electrónicos.
- ✓ Mensajes y correos electrónicos.

Otro tema es la territorialidad que abarca los límites de una nación, donde están restringidas ciertas transacciones u operaciones difícilmente manejables para la entidad administradora de impuestos de cada país, como la adquisición de X producto ubicado en Japón y vendido en Colombia.

¿Es demasiado costoso hacer un seguimiento tanto del producto vendido y/o servicio prestado como de las transacciones realizadas? La respuesta depende del avance tecnológico, tratados o acuerdos comerciales que tengan los países que intervienen en la operación.

2. 5. Usos habituales

- ✓ Descarga de libros, música, películas, revistas, periódicos.
- ✓ Compra y venta de bienes y/o servicios
- ✓ Mantenimiento mediante control remoto de procesos productivos.

Recientemente se llevo a cabo un estudio de consumo digital¹, entre el ministerio de tecnologías de la información y las comunicaciones (“tic”) y la encuestadora Ipsos Napoleón Franco, para determinar la frecuencia del uso del internet de los colombianos, arrojando como resultados en cuanto al comercio electrónico los siguientes datos:

- ✓ El 26% de las personas se conecta para realizar cursos gratuitos, como los que ofrece el SENA; el 24% navega para buscar empleo y el 22% para cotizar productos.
- ✓ En el segundo semestre de 2.012, el 16% de las personas realizó compras por Internet, mientras que en 2.010 la cifra solo llegó al 4%. En su mayoría son personas en edades entre 25 y 44 años que viven en estratos 5 y 6, quienes realizan estas transacciones.
- ✓ El 30% de los encuestados ve cine desde un computador, el 15% ve películas en línea y el 12% las descarga. El 40% escucha radio a través de su celular.

3. El derecho tributario frente al comercio electrónico

Los gravámenes que revisten mayor transcendencia como: Impuesto a las ganancias e impuesto al valor agregado, y sus análogos en la legislación comparada, e impuestos aduaneros, y las cuestiones más conflictivas que se suscitan en el comercio electrónico, serán objeto de especial atención a la luz de los principios básicos del derecho tributario internacional (Roldán, 2.006).

¹ Publicado en la página web de la Cámara Colombiana de Comercio Electrónico <http://www.cce.org.co/index.php/noticias/255-estudio-mintic-ipsos>, el 14 de febrero de 2.013.

3. 1. Principios generales del derecho

Por lo general son limitaciones de la potestad tributaria que deben ser acatados y respetados por el poder legislativo que ejerce la potestad tributaria.

Estos pueden establecer ciertas restricciones que impone el estado para controlar algunas operaciones u transacciones de dudosa reputación por cuanto no obedecen a los lineamientos contenidos en la constitución política colombiana.

3. 1. 1. Legalidad

No puede existir un tributo sin el consentimiento de los asociados, el cual se expresa mediante los órganos de representación popular (Ramírez Sternberg, Marcela, 2.012).

Es clara la importancia de este principio en cuanto alude al nacimiento de la obligación tributaria decretada mediante una ley de la república, de lo contrario el tributo es nulo (*nullum tributum sine lege*), ya que el sustento jurídico es el artículo 338 de la constitución política de Colombia que menciona que “la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos”.

Otras características del principio de legalidad se observan en varios artículos de la constitución como: a). La unidad de materia (artículo 158) que guarda correspondencia conceptual con su núcleo temático, el cual generalmente, se deduce del título de la misma²; b). La no retroactividad (artículo 363) sin que produzca efectos en el pasado; c). Iniciativa del Gobierno e inicio del trámite parlamentario (artículo 154) y, d). La cláusula general de competencia (numeral 12 del artículo 150).

² Sentencia de la Corte Constitucional C-570 del 15 de Julio de 2.003, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra

Todos los elementos están dados para configurar este principio en el contexto del comercio electrónico, pero una de las mayores preocupaciones en este tema son las implicaciones internacionales y económicas que esto llevaría, debido a su implementación mundial ya que no todos los países no cuentan con la infraestructura adecuada y el mismo grado tecnológico, generando una inequidad enorme, y en cuando a la parte monetaria es una inversión a largo plazo en cuanto a su desarrollo y evolución, para ello debe existir un rango de tarifas y una entidad encargada de su recaudación que respalde dicha inversión.

3. 1. 2. Equidad

Este principio hace referencia a la justicia desde el punto de vista pragmático, es decir existe una aplicación concreta e individual de lo justo, donde se distribuyen tanto las cargas impositivas como los beneficios entre los individuos para evitar posibles excesos en materia tributaria, que se da cuando no se consulta la capacidad de pago de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto, fraccionándose en dos categorías:

Tabla No 3: Categorías del principio de equidad

EQUIDAD HORIZONTAL	EQUIDAD VERTICAL
Ley impersonal	Origen de las rentas
Continuidad de tratamientos	Diferenciación de cargas vía tarifas
Claridad	Diferenciación de situaciones concretas
Margen de error	Diferenciación por ubicación (geográfica)
Mínimo costo en el cumplimiento	No discriminación
Consenso político	Conciencia fiscal

Fuente: (Ramírez Sternberg, Marcela, 2.012)

Una vez detallado y analizado el principio de la equidad en materia de derecho, se puede afirmar que el comercio electrónico tiene relación directa entre ambas categorías de equidad por compartir características homogéneas, como un tratamiento igualitario, respecto a la equidad horizontal y una no discriminación, en la equidad vertical.

3. 1. 3. Progresividad

Partiendo de la base de que no todos los individuos tienen la misma capacidad financiera para pagar impuestos, sino a medida que aumente su percepción de ingresos podrá contribuir mayormente o viceversa, esto es en esencia la progresividad

Ilustración No 3: A mayores ingresos, mayor pago de impuestos



Fuente: (Sánchez, 2.009).

Este principio se relaciona con la equidad vertical debido a que permite un tratamiento diferencial en relación con los contribuyentes de mayor renta, de manera que progresivamente terminan aportando más ingresos al estado por la mayor tributación a que están obligados³.

En el comercio electrónico se observa este principio, si un comprador cuenta con los suficientes recursos para adquirir X producto lo comprara, pero si no es así desistirá de la idea e inclusive no se desgastaría en tiempo en consultarlo.

³Sentencia de la Corte Constitucional C-419 del 21 de septiembre de 1.995, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

3. 1. 4. Capacidad de pago – Capacidad contributiva

Los recursos en efectivo e incluso propiedades inmuebles propias o prestadas que tiene un individuo para cancelar impuestos, servicios o deudas contraídas con terceros, refleja el nivel de capacidad de pago de cada persona, esto enfocado al comercio electrónico actual es una situación cotidiana y normal debido a que el mismo comprador si accede a efectuar una operación de pago, por simple defecto se supone que cuenta con los recursos necesarios.

Existen varios métodos de pago que proporcionan los diferentes operadores o proveedores que utilizan el comercio electrónico como medio de venta de sus bienes y/o servicios como:

- ✓ Transferencia electrónica, se descuenta automáticamente el valor de la operación en la cuenta bancaria del comprador y dependiendo si es un bien tangible el tiempo de entrega se estipulara del lugar al cual se debe entregar, y en cambio si es un bien intangible que se descarga directamente a los diferentes aparatos tecnológicos su usufructo será inmediato.
- ✓ Consignación bancaria, la única diferencia con el primer método es el tiempo que se demora el comprador para dirigirse a la entidad bancaria y pagar por el bien y/o servicio que se va a adquirir.
- ✓ Pago con tarjetas crédito y debito, este medio de pago difiere de los anteriores en cuanto hay la posibilidad de dividir a una o más cuotas en el tiempo (“se obtiene crédito”) del valor de lo que se adquiere.

3. 2. Fuentes del derecho tributario

Los medios que regulan las relaciones tributarias entre los diferentes contribuyentes y la administración impuestos son considerados fuentes de derecho tributario, que a su vez tienen aplicación obligatoria “formal” como el caso de la Constitución Política, las leyes o los actos administrativos emitidos por el fisco e igualmente sirven de referencia “material” para los operadores del derecho en la práctica tributaria caso de la doctrina y resoluciones emitidas por el tribunal fiscal que no constituyan jurisprudencia de observancia obligatoria. (Chaguendo Azcárate, 2.011).

3. 2. 1. Materiales

✓ Costumbre

La costumbre se considera parte de las fuentes del derecho tributario por considerarse una observación constante y una regla de conducta empleada por los individuos, pero no es suficiente con esta para crear un tributo, no por el simple hecho de adquirir varias veces bienes y/o servicios a través del internet se configura un tributo, se deben observar un sin número de factores como lugares, pagos e inclusive la legislación que hay sobre la materia.

✓ Jurisprudencia

A continuación se plantean dos sentencias referentes al comercio electrónico:

Tabla No 4: Jurisprudencia en el Comercio Electrónico

Detalle	Corte Constitucional	Consejo de Estado
Referencia	C-831 del 08 de agosto de 2.001, Expediente D-3371	Sentencia No 16942, del 25 de Noviembre de 2.010.
Caso	Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 6° de la Ley 527 de 1.999.	Nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión, impuesto de renta 2.003
Ponente	Álvaro Tafur Galvis.	Hugo Fernando Bastidas B.
Demandante	Daniel Peña Valenzuela.	Initiative Media Colombia S.A.
Problema jurídico	¿Es exequible el artículo 6 de la ley 527 de 1.999?	¿Es procedente los costos y deducciones en la declaración de renta 2.003?
Argumentos en relación al comercio electrónico	<p>Define y reglamenta el acceso y uso de los mensajes de datos, del comercio electrónico y de las firmas digitales.</p> <p>La norma atacada, ni en su finalidad ni en su contenido está dirigida a afectar el núcleo esencial del derecho a la libertad personal y la inviolabilidad del domicilio.</p> <p>El actor no tiene razón cuando pretende dar a la norma el alcance de <u>regular un aspecto estructural</u> del derecho fundamental consagrado en el artículo 28 de la Constitución (toda persona es libre), por lo que la <u>supuesta violación</u> del artículo 152 no tiene fundamento al no aplicarse en este caso la reserva de ley estatutaria a que alude el demandante.</p>	<p>Conforme a la definición de mensaje de texto y mensajes contenidos en los correos electrónicos de acuerdo al literal a) del artículo 2 de la Ley 527 de 1.999, son pruebas legalmente definidas por la mencionada ley, de la cual se prohíbe negar la eficiencia, validez o fuerza obligatoria y probatoria a todo tipo de información en forma de mensaje de datos</p> <p>El artículo 9 señala, además, que la información consignada en un mensaje de datos es íntegra, si ésta ha permanecido completa e inalterada, salvo la adición de algún endoso o de algún cambio que sea inherente al proceso de comunicación, archivo o presentación.</p>

Fallo	Declara exequible el artículo 6 de la ley 527 de 1.999	Confirma la sentencia apelada (sanción por inexactitud).
Critica	Homologación del mensaje escrito por mensaje de datos	Comprobación de la validez de los correos electrónicos

Fuente: Autor del trabajo.

✓ Doctrina

Mediante el concepto 21505 del 30 de marzo de 2.012 la dirección de impuestos y aduanas nacionales (DIAN) elimino la obligación de inscribir los libros de contabilidad ante la respectiva cámara de comercio.

Pero a su vez la superintendencia de sociedades en la circular externa número 220-00001 del 06 de marzo de 2.012 dice: Que si se decide llevar libros en papel, no los van a tener que registrar en las Cámaras de Comercio. Y que si los llevan en forma electrónica, sin más reglamentaciones por parte del gobierno pues es suficiente con que el representante legal sea el garante de que el software de la empresa sí cumple con los mínimos requisitos de seguridad e integridad que se menciona en la Ley 527 de 1.999. (actualicese.com, 2.012).

3. 2. 2. Formales

Se constituyen porque manifiestan la vigencia del derecho, en varias categorías:

✓ Constitución política

Siendo el documento más importante para todos los ciudadanos, esta carta magna, contiene los derechos, deberes, normas que regulan la actuación de las personas dentro del territorio nacional de Colombia, respecto al comercio electrónico menciona en el artículo

333, “la actividad económica y la iniciativa privada son libres dentro de los límites del bien común”, respetando y acatando los aspectos legales correspondientes a cada negocio.

✓ Tratados internacionales – CDI

Para su aplicación es necesaria la aprobación por medio de una ley decretada por el congreso de la república de ambos países firmantes, no es clara la situación del comercio electrónico frente a este tema, ya que allí se estipula medidas como la no discriminación entre residentes de ambos países y la imposición de rentas en diferentes transacciones (pago de dividendos, intereses, cañones o regalías, ganancias de capital por ejemplo), pero en particular no menciona al tema en estudio.

En cambio una de las medidas preliminares que emplean los países intervinientes en estos tipos de tratados son las medidas para combatir la elusión desarrolladas para evitar la ilegalidad en materia comercial mediante mecanismos como precios de transferencia (valores de mercado entre sociedades vinculadas) y en menor medida el comercio electrónico compartiendo información de bases de datos de los contribuyentes.

✓ Ley

La ley marco del comercio electrónico en Colombia es la número 527 del 18 de agosto de 1.999, que contiene entre otros aspectos las definiciones técnicas de mensajes de texto, comercio electrónico, firma digital; aplicación jurídica y comunicación de los mensajes de texto de tipo comercial; comercio electrónico en materia de transporte de mercancías; funciones de la superintendencia de industria y comercio; estableciendo además

procedimientos y principios donde intervienen equipos tecnológicos para realizar cualquier actividad.

Desafortunadamente la Ley 527, con la buena intención de crear condiciones de integridad, confiabilidad y seguridad para los mensajes electrónicos que conlleven operaciones y transacciones comerciales, legitimó un único mecanismo tecnológico, excesivamente complejo (basado en "entidades de certificación" y "firmas digitales"), sin considerar el costo ni los obstáculos para su realización en Colombia, ni el efecto disuasivo que un requisito de difícil cumplimiento tiene para una actividad comercial nueva. (Marin, 2.005).

En respuesta al constante cambio tecnológico y a la globalización de los negocios es necesario que Colombia reestructure, adapte o adopte, nuevos parámetros, conceptos y procedimientos en cuanto al tema del comercio electrónico.

4. Aplicación de la política fiscal con respecto al comercio electrónico

A continuación se desarrollarán las pautas que afectan a la política fiscal respecto a las operaciones que se efectúan mediante el comercio electrónico.

4. 1. Perspectivas en su aplicación e implementación

Se debe de entender que cualquier consideración relativa a materias de política fiscal ó de administración fiscal, relacionadas al comercio electrónico deberán encontrarse orientadas por los criterios, normas y principios de política fiscal vigentes en la actualidad,

tomando en consideración la especial importancia de las características de orden técnico y científico de la infraestructura global de la información, en la cual se ubica y se desarrolla la Red de Internet y de igual forma, que sirve como medio para el comercio electrónico. (Paredes & Narvaez Consultores Corporativos S.A.C., 2.012)

4. 1. 1. Causas y efectos de su desarrollo

Abrir los mercados, traspasar las fronteras, es necesario para el crecimiento y desarrollo del comercio electrónico, “un régimen liberal estimula el progreso técnico y el establecimiento de prácticas eficientes” (Bachetta, Low, & Mattco, 2.010).

De acuerdo con el estudio especial de la Organización Mundial de Comercio, denominado “El comercio electrónico y el papel de la OMC”, solo con una auto-regulación del comercio electrónico e intervención del estado complementando las fuerzas del mercado se podrá lograr conseguir:

- ✓ Normas para la infraestructura mundial de telecomunicaciones.
- ✓ Una inversión suficiente en infraestructura.
- ✓ Un acceso fácil de utilizar y de base amplia.
- ✓ Un entorno jurídico y reglamentario previsible para hacer respetar los contratos y los derechos de propiedad.
- ✓ La seguridad y el carácter confidencial de los datos.
- ✓ Normas para determinar lo que constituye un contenido inaceptable o condicionalmente aceptable.
- ✓ Un marco previsible de reglamentaciones tributarias y financieras.

- ✓ Igualdad de oportunidades mediante una mejor formación de los usuarios de los países industrializados y en desarrollo.

Se debe procurar además que el cambio tecnológico no sea un obstáculo para la reglamentación de ciertos temas como la seguridad informática, determinación del tributo y territorialidad del impuesto.

4. 2. Implicaciones del comercio electrónico en la tributación

Las operaciones que desarrolla el comercio electrónico se asemejan al impuesto al valor agregado (IVA), por existir un usuario final y unas condiciones de mercado (oferta y demanda).

La doctrina dominante en Italia considera que el IVA es un impuesto sobre el consumo y, por lo tanto, el presupuesto del tributo está dado por la respuesta de bien o servicio en el mercado a consumo final permitiendo desempeñar a quienes ejercen actividades económicas de manera empresarial el rol meramente instrumental con respecto al objetivo de gravar al consumidor que, en términos constitucional, es el único sujeto que efectivamente expresa una capacidad contributiva. (Guerrero & Govea, 2.006).

Por tanto, se sugiere a continuación los elementos de la obligación tributaria aplicables al comercio electrónico.

4. 2. 1. Sujeto activo

El administrador del ciberespacio será el encargado de almacenar, controlar, facilitar y agilizar las transacciones entre los individuos que utilicen el comercio electrónico, donde los

recursos se destinaran a la financiación de proyectos globales en temas ambientales y subsidios a los pueblos menos avanzados tecnológicamente para que alcancen en un menor tiempo un desarrollo mayor que se refleje en un mayor comercio.

4. 2. 2. Sujeto pasivo

El usuario categorizado en persona jurídica y persona natural que adquiere bienes y/o servicios utilizando la red de internet.

4. 2. 3. Hecho generador

- ✓ Adquirir bienes tangibles a través del internet sin importar el lugar de origen y destino de la operación (“consumo”).
- ✓ Descargar un bien intangible on-line que viaja por la red de internet, donde el pedido, pago y envío utilizados sean electrónicos.

4. 2. 4. Base gravable

Es el valor por el cual puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo entre partes interesadas y debidamente informadas que realicen una transacción en condiciones de independencia mutua⁴, sin incorporar los gastos que se puedan generar para entregar el bien y/o servicio, como servicios de energía, fletes e internet.

⁴ Concepto de valor razonable empleado en las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”.

4. 2. 5. Tarifa

Un porcentaje mínimo entre un rango de 0,001 a 0,005, diferenciando los dos hechos generados, establecido en común acuerdo entre los países del mundo, cuyos recursos los administrara el sujeto activo.

4. 3. Referencias internacionales

Son numerosos los esfuerzos de Estados, organizaciones internacionales y organismos supranacionales que se han realizado en materia de comercio electrónico y tributación. En las siguientes líneas expondremos brevemente tales esfuerzos a efectos de determinar cuáles son las coincidencias que se producen en América sobre la materia que nos ocupa.

4. 3. 1. E.E.U.U.

En el informe del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, de Noviembre de 1996 - "Selected Tax Policy Implications of Global Electronic Commerce", se hacen las siguientes apreciaciones:

- ✓ Se recomienda que la imposición al comercio electrónico a nivel global debe observar los principios de neutralidad y flexibilidad y que las reglas del derecho tributario internacional deben ser restadas pues se trata de normas aceptadas en la mayoría de países del orbe.
- ✓ Se refiere al principio de neutralidad garantizando la no distorsión de las transacciones económicas e impone el rechazo a nuevos tributos requiriendo que el

sistema tributario brinde un tratamiento similar a los ingresos obtenidos por esas operaciones.

- ✓ La flexibilidad de las disposiciones internacionales que se adopten permitirá su aplicación a pesar de los avances tecnológicos.

En el documento titulado marco para el Comercio Electrónico Global de los Estados Unidos- "Framework For Global Electronic Commerce": publicado en julio de 1.997 precisa su posición con relación al comercio electrónico: "El internet como un espacio libre de tributos"

Asimismo en el documento se señala que no deben establecerse nuevos impuestos para el comercio electrónico y que en todo caso el gravamen tributario al comercio por medio electrónicos debe respetar los principios del derecho tributario internacional (Villanueva Meza, 2.003).

Otros puntos relevantes son las ciertas medidas que se deben tomar para evitar la doble imposición, tributos más simples no complejos y fáciles de entender, donde la normatividad tributaria no debe obstaculizar las transacciones

A mediados de octubre de 1.998 se adopto la política conocida en ingles como Internet Tax Freedom Act, la cual contiene el lema: "La información no debe ser gravada" garantizando la no discriminación e imposición de nuevos tributos.

4.3.2. Área de Libre Comercio de las Américas “ALCA”

El tema del comercio electrónico fue discutido en la declaración ministerial de San José de la cuarta reunión ministerial de comercio de la Cumbre de las Américas realizada en San José de Costa Rica en marzo de 1.998.

Por el crecimiento y la expansión del comercio electrónico en el continente americano se creó un comité de expertos tanto del sector público como privado, con la finalidad de recomendar los beneficios del comercio electrónico, desarrollando en primera instancia dos importantes documentos:

- ✓ Asuntos relacionados con los impuestos y los pagos: Consecuencia del comercio electrónico sobre los impuestos domésticos" del 22 de marzo de 1.999.
- ✓ "Impuestos y pago: Aspectos prácticos de la recaudación fiscal" de fecha 9 de noviembre de 2.000.

En estos trabajos se resalta la participación que deben tener los gobiernos en cuanto a la toma de decisiones de gravar o no, a las operaciones que desarrolla el comercio electrónico para luego desarrollar un debate acerca de que tributos se aplicarían e implementaran a dichas operaciones y posteriormente establecer su adecuada recaudación.

4.3.3. Mercosur

Se creó el 29 de junio del año 2.000, el grupo Ad Hoc, mediante el artículo 1 de la resolución No 43, encargado de los temas de comercio electrónico, dentro del marco de la XVIII reunión del consejo del Mercado Común efectuada en la ciudad de Buenos Aires

(Argentina), cuya finalidad (artículo 2 de la resolución) es coordinar los diferentes puntos de vista de los países miembro en cuanto a este tema, enfocados en mejorar no solamente el marco jurídico sino la legislación tributaria, los medios de pago, la protección al consumidor, para permitir un crecimiento sostenido del tema en estudio.

En el proyecto futuro del Mercosur en colaboración con la Unión Europea entre los años 2.007 a 2-013, se encuentra:

La creación de un marco regulatorio común e infraestructura tecnológica, para temas referentes a la certificación digital, infraestructura de claves públicas, sello de tiempo, protección de datos para negociaciones transnacionales y desarrollo de una plataforma común para la venta de productos y servicios direccionados a las micro, pequeñas y medianas empresas. (Proyecto Mercosur Digital, 2.007).

4. 3. 4. Comunidad Andina de Naciones (CAN)

La Corporación Andina de Fomento (CAF) es el organismo que lidera en la Comunidad Andina de Naciones, el tema del comercio electrónico como miras a adoptar estrategias comunes para las cinco naciones miembro: Perú, Venezuela (retirada en el 2.006), Ecuador, Colombia y Bolivia. (Villanueva Meza, 2.003).

4. 3. 5. Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico “OCDE”.

Es una de las organizaciones con más importancia en el mundo, cuyo objetivo es coordinar políticas económicas y sociales entre los países miembros que representan más de

la mitad del mercado mundial, siendo una herramienta fundamental en el comercio electrónico.

El comité de asuntos fiscales, ha dividido en cuatro áreas de trabajo la tributación del comercio electrónico a saber:

- ✓ Tratados internacionales, son aplicables requiriendo aclaraciones o ajustes.
- ✓ Imposición al consumo, dependiendo de la jurisdicción donde se produzca la operación, y se trata como una prestación de servicios no de mercancías.
- ✓ Administración tributaria, cuyo suministro de información debe ser neutra y justa, empleando distintos medios para alcanzar estos objetivos.
- ✓ Servicios al contribuyente, con nuevas herramientas tecnológicas.

Para el año 1.998 la OCDE creó una lista de siete (7) reglas básicas para la tributación del comercio electrónico:

- ✓ Equidad en el sistema, todos los usuarios deben ser gravados de igual manera.
- ✓ Sencillez en el sistema, minimizar los costos de recaudación para la administración y los costos cumplimiento para los usuarios.
- ✓ Certidumbre, generando de forma anticipada las consecuencias fiscales de una transacción ¿qué se va a gravar y cuándo, y dónde se va a exigir el gravamen?
- ✓ Eficiencia del sistema adoptado, evitando la posible evasión o elusión fiscal.
- ✓ Deber de evitar las distorsiones económicas, las decisiones de las empresas deben basarse en motivos comerciales, no fiscales.

- ✓ Flexibilidad y dinamicidad en el sistema para asegurar, así que se adecuen al ritmo de la tecnología y del comercio.
- ✓ Todos los acuerdos adoptados a nivel nacional y cualquier alteración de los principios de tributación internacional vigentes deben estructurarse de forma tal que aseguren un reparto justo de la base del impuesto sobre Internet entre países, en especial respecto a la distribución de la base del impuesto entre países desarrollados y países en vía de desarrollo.

Conclusiones

Cualquier individuo con un conocimiento básico y general del internet, puede utilizar el comercio electrónico para comprar o vender bienes y/o servicios en el mundo, sin importar el lugar donde se encuentre.

Existe un reto grande para la legislación colombiana en cuanto a la aplicación del comercio electrónico, debido a la poca documentación e interés del tema por parte de la administración tributaria y las altas cortes de la rama judicial.

El estado debe promover políticas económicas y fiscales para el desarrollo del comercio electrónico en el país, y a la vez incentivar a los ciudadanos para que lo utilicen, a través beneficios sociales como vivienda, educación y salud.

Plasmar una legislación mundial común acerca del comercio electrónico en cada uno de los países, determinando los diferentes factores del tributo y las características de los bienes y/o servicios transables.

Se debe designar entidades encargadas de administrar y recaudar los tributos que produzcan las operaciones de comercio electrónico en el mundo, para evitar múltiples desacuerdos entre los estados. Es posible realizar comercio electrónico seguro gracias a las herramientas tecnológicas que brinda el mercado (software) orientado a la cobertura de diferentes servicios digitalizados.

Bibliografía

(s.f.).

actualicese.com. (23 de Mayo de 2.012). Recuperado el 05 de Marzo de 2.013, de <http://actualicese.com/actualidad/2012/05/23/libros-de-pequenas-empresas-no-se-tienen-que-registrar-en-camara-de-comercio/>

Bachetta, M., Low, P., & Mattco, J. (2.010). *Organización Mundial de Comercio (WTO)*. Recuperado el 8 de Marzo de 2.013, de http://www.wto.org/spanish/tratop_s/ecom_s/special_study_s.pdf

Baena, E. (11 de Abril de 2010). *Aprende economía*. Recuperado el 12 de Febrero de 2013, de <http://aprendeconomia.wordpress.com/2010/04/11/1-la-politica-fiscal/>

Chaguendo Azcárate, R. (20 de Enero de 2.011). Recuperado el 03 de Marzo de 2.013, de <http://ecoimpuestos.blogspot.com/2011/01/conceptualizacion-tributaria.html>

Europeas, C. d. (16 de Abril de 1997). *ur-lex.europa.eu*. Recuperado el 01 de Marzo de 2013, de <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:1997:0157:FIN:ES:PDF>

Guerrero, F., & Govea, M. (2.006). El impuesto al valor agregado y el comercio electrónico en legislación tributaria Venezolana . *Redalyc* , 27-57.

Marin, D. (14 de Octubre de 2.005). Recuperado el 4 de Marzo de 2.013, de <http://dianammoinformatica.blogspot.com/2005/10/comercio-electronico-en-colombia.html>

Paredes & Narvaez Consultores Corporativos S.A.C. (29 de Febrero de 2.012). *INCIDENCIA TRIBUTARIA DEL COMERCIO ELECTRÓNICO* . Lima, Provincia de

Lima, Perú: <http://paredesarvaezconsultores.blogspot.com/2012/02/incidencia-tributaria-del-comercio.html>.

Preston Bezos, J. (1.999). *Emprendo Venezuela*. Recuperado el 2 de Marzo de 2.013, de <http://www.emprendovenezuela.net/2011/10/16-frases-celebres-de-jeff-bezos.html>

Proyecto Mercosur Digital. (2.007). Recuperado el 5 de Marzo de 2.013, de <http://www.mercosurdigital.org/comercio-electronico/>

Ramírez Sternberg, Marcela. (29 de Febrero de 2.012). Marco Constitucional del derecho tributario. Bogotá, Cundinamarca, Colombia: Pontificia Universidad Javeriana.

Roldán, S. (2.006). *Tributación en el comercio electrónico*. Buenos Aires: Osmar D. Buyatti.

Sánchez, D. M. (20 de Agosto de 2.009). Recuperado el 2 de Marzo de 2.013, de <http://dianamargaritasanchez.blogspot.com/2009/08/teoria-general-del-derecho-tributario.html>

Santos, J. M. (15 de Mayo de 2.005). *El tiempo.com*. Recuperado el 1 de Febrero de 2.013, de <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-1631407>

Sodimac Perú. (s.f.). Recuperado el 01 de Marzo de 2.013, de <http://www.sodimac.com.pe/uploads/servicio/461dc5b3b4700824f79e5e6bdfc4bef7.pdf>

Villanueva Meza, R. (2.003). Recuperado el 12 de Febrero de 2.013, de http://www.barzallo.com/DOCUMENTOS%20WEB/DOCTRINA/General/comercio%20electr_nico/DocPDF/Villanueva%20Meza,%20Rita.%20II%20Congreso%20Derecho%20Informatico%20Madri.pdf